
GROESBEEK

GEMEENTEBLAD

Officiële uitgave van gemeente Groesbeek.

Nr. 3781
14 januari
2015

# Controleverordening Groesbeek 2015 (Art. 213 GW)

De raad van de gemeente Groesbeek;
gelezen het voorstel van de stuurgroep/gezamenlijke colleges van 16 december 2014;
gelet op de bepalingen van de Algemene wet bestuursrecht en de Gemeentewet;
gelet op artikel 213 Gemeentewet en het Besluit en accountantscontrole decentrale overheden;
gelet op het bepaalde in artikel 28 en 29 Wet Arhi;
overwegende dat:
harmonisatie van verordeningen wenselijk is in verband met de herindeling van de gemeenten Millingen aan de Rijn, Ubbergen en Groesbeek per 1 januari 2015;
de stuurgroep/gezamenlijke colleges van de MUG gemeenten hebben ingestemd met het voorstel;

**besluit:**
vast te stellen de Controleverordening Groesbeek 2015 (art. 213 GW).

## Artikel 1 Definities

In deze verordening wordt verstaan onder:
a. Accountant:

een door de raad benoemde:
- registeraccountant of
- accountant-administratieconsulent met een aantekening in het inschrijvingsregister als bedoeld in het derde lid van artikel 36, Wet op de Accountant-Administratieconsulenten of
- organisatie waarin voor de accountantscontrole bevoegde accountants samenwerken, belast met de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening.

b. accountantscontrole:

de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening uitgevoerd door de door de raad benoemde accountant van:
- het getrouwe beeld van de in de jaarrekening gepresenteerde baten en lasten en de grootte en samenstelling van het vermogen;
- het rechtmatig tot stand komen van de baten en lasten en balansmutaties;
- het in overeenstemming zijn van de door het college opgestelde jaarrekening met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels bedoelt in artikel 186 Gemeentewet en het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten;
- de inrichting van het financieel beheer en de financiële organisatie gericht op de vraag of deze een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken;

waarbij de nadere regels met betrekking tot de reikwijdte van en de verslaglegging omtrent de accountantscontrole, die bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden gesteld op grond van het zesde lid van artikel 213 Gemeentewet , in acht worden genomen.

c. rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole:
het overeenstemmen van het tot stand komen van de financiële beheerbehandelingen en de vastlegging van het tot stand daarvan met de relevante wet- en regelgeving, zoals bedoeld in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden.

d. deelverantwoording:
een in opdracht van de raad ten behoeve van de verslaglegging opgestelde verantwoording van een afzonderlijke organisatie-eenheid binnen de gemeentelijke organisatie, welke verantwoording onderdeel uitmaakt van de jaarrekening.

## Artikel 2 Opdrachtverlening accountantscontrole

1. De accountantscontrole wordt opgedragen aan een door de raad te benoemen accountant. De benoeming van de accountant geschiedt voor een periode van 4 jaar.
2. Het college bereidt in overleg met de raad de aanbesteding van de accountantscontrole voor.
3. De raad stelt voor de aanbesteding van de accountantscontrole het programma van eisen vast. In het programma van eisen worden voor de jaarlijkse accountantscontrole opgenomen (deze eisen sluiten aan bij het vastgestelde controleprotocol):
    a. de toe te passen goedkeuringstoleranties (en afwijkende rapporteringstoleranties) bij de controle van de jaarrekening (voor de gehele periode);
    b. de apart te controleren deelverantwoordingen en de daarbij toe te passen omvangsbasis en goedkeuringstoleranties (en afwijkende rapporteringstoleranties);

c. de inrichtingseisen voor het verslag van bevindingen;
d. de eventueel aanvullende uit te voeren tussentijdse controles;
e. de frequentie en inrichtingseisen van de aanvullende tussentijdse rapportering; en voor ieder afzonderlijk te controleren begrotingsjaar:
f. de posten van de jaarrekening en deelverantwoordingen met bijbehorende afwijkende rapporteringstoleranties, waaraan de accountant bij zijn controle specifiek aandacht dient te besteden;
g. de gemeentelijke producten en of organisatieonderdelen met bijbehorende afwijkende rapporteringstoleranties, waaraan de accountant bij zijn controle specifiek aandacht dient te besteden.

4. In afwijking van het gestelde in lid 3, letters f en g kan de raad in het programma van eisen opnemen, dat de raad jaarlijks voorafgaand aan de accountantscontrole in overleg met de accountant vaststelt, de posten van de jaarrekening, de posten van de deelverantwoordingen, de gemeentelijke producten en de gemeentelijke organisatieonderdelen, waaraan de accountant bij zijn controle specifiek aandacht dient te besteden en welke rapporteringstoleranties hij daarbij dient te hanteren.

5. In geval van (Europese) aanbesteding van de accountantscontrole stelt de raad voor de selectie van de accountant de gunningscriteria vast en per gunningscriterium de bijbehorende weging.

6. Verlenging van de periode van het contract met de accountant met maximaal 1 jaar, is mogelijk nadat het college hierover een besluit heeft genomen.

## Artikel 3 Informatieverstrekking door college

1. Het college is verantwoordelijk voor de samenstelling van de jaarrekening conform de geldende interne - en externe wet- en regelgeving (vastgelegd in het normenkader) en overlegt deze aan de accountant voor controle.
2. Het college draagt er zorg voor dat alle aan de jaarrekening ten grondslag liggende verordeningen, nota's, collegebesluiten, deelverantwoordingen, administraties, overeenkomsten, berekeningen e.d. voor de accountant ter inzage liggen en goed toegankelijk zijn.
3. Bij de jaarrekening bevestigt het college schriftelijk aan de accountant, dat alle hem bekende informatie van belang voor de oordeelsvorming van de accountant is verstrekt (Letter of Representation).
4. Het college overlegt de gecontroleerde jaarrekening samen met de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen, voor uiterlijk 1 juli, volgend op het kalenderjaar aan de raad.
5. Alle informatie die na afgifte van de accountantsverklaring en voor behandeling van de jaarrekening in de raad beschikbaar komt en die van invloed is op het beeld dat de jaarrekening geeft, wordt terstond door het college aan de raad en de accountant gemeld.

## Artikel 4 Inrichting accountantscontrole

1. De accountant bepaalt binnen het kader van de opdrachtverlening de wijze waarop de accountantscontrole wordt ingericht, alsmede de aard en de omvang van de daarbij behorende werkzaamheden.
2. De accountant bepaalt binnen het kader van de opdrachtverlening de frequentie van de uit te voeren controles. De accountant kan de controlewerkzaamheden zonder voorafgaande kennisgeving uitvoeren.
3. Ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole vindt periodiek (afstemmings-)overleg plaats tussen de accountant en (een vertegenwoordiger uit) de raad (auditcommissie), de portefeuillehouder financiën, de directeur en de (concern)controller.

## Artikel 5 Toegang tot informatie

1. De accountant is bevoegd tot het opnemen van alle kassen, waardepapieren en voorraden en het inzien van alle boeken, notulen, brieven, computerbestanden en overige bescheiden, waarvan hij inzage voor de accountantscontrole nodig oordeelt. Het college draagt er zorg voor dat de accountant voor de uitvoering van zijn controlewerkzaamheden een onbelemmerde toegang heeft tot alle kantoren, magazijnen, werkplaatsen, terreinen en informatiedragers van de gemeente.
2. De accountant is bevoegd om van alle medewerkers mondelinge en schriftelijke inlichtingen en verklaringen te verlangen die hij voor de uitvoering van zijn opdracht denkt nodig te hebben. Het college draagt er zorg voor, dat de desbetreffende medewerkers hieraan hun medewerking verlenen.
3. Het college draagt er zorg voor, dat alle organisatie-eenheden van de gemeente zijn gehouden de accountant alle informatie te verstrekken, opdat de accountant zich een juist en volledig oordeel

kan vormen over de rechtmatige totstandkoming van baten, lasten, balansmutaties en het gevoerde beheer en over de getrouwheid van de daarover verstrekte informatie.

### Artikel 6 Overige controles en opdrachten

1. Het college kan de door de raad benoemde accountant opdracht geven tot het uitvoeren van specifieke werkzaamheden met betrekking tot de rechtmatigheid, de doelmatigheid en de doeltreffendheid voor zover de onafhankelijkheid van de accountant daarmee niet in het geding komt. Het college informeert de raad vooraf over deze aan de accountant te verstrekken opdrachten.
2. Het college draagt de zorg voor de uitvoering van het beleid betreffende de specifieke uitkeringen volgens de eisen van rechtmatigheid van de ministeries. Het college is voor de controle van de rechtmatige besteding van specifieke uitkeringen bevoegd de opdracht te verlenen aan een andere dan de door de raad benoemde accountant, indien dit in het belang van de gemeente is.
3. Het college draagt de zorg voor de verantwoording aan derden (Belastingdienst, ABP, Sociale verzekeringsbank, CBS, e.d.) en neemt hierbij de gestelde controle-eisen in acht. Indien een deel van deze vereisten moet worden uitgevoerd door een accountant, is het college bevoegd hiervoor de opdracht te verlenen aan een andere dan de door de raad benoemde accountant, indien dit in het belang van de gemeente is.

### Artikel 7 Rapportering

1. Indien de accountant bij een controle afwijkingen constateert die leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende verklaring, meldt hij deze terstond schriftelijk aan de raad en zendt een afschrift hiervan aan het college.
2. In aanvulling op het in de wet voorgeschreven verslag van bevindingen brengt de accountant over de door hem uitgevoerde (deel)controles verslag uit over zijn bevindingen van niet van bestuurlijk belang aan de medewerker van wie het geldelijk beheer, het vermogensbeheer, de administratie en de beheersdaden zijn gecontroleerd, de manager van de afdeling waar de medewerker werkzaam is en de (concern)controller dan wel andere daarvoor in aanmerking komende medewerkers.
3. De accountantsverklaring en het verslag van bevindingen worden voor verzending aan de raad door de accountant aan het college voorgelegd met de mogelijkheid voor het college om op deze stukken te reageren.
4. De accountant bespreekt voorafgaand aan de raadsbehandeling van de jaarstukken het verslag van bevindingen met (een voor dit doel door de raad ingestelde vertegenwoordiging van) de raad (auditcommissie).

### Artikel 8 Intrekking/vervallen oude verordeningen

De volgende verordeningen worden per datum inwerkingtreding vervallen verklaard:
- Controleverordening gemeente Millingen aan de Rijn, vastgesteld 4 november 2003
- Controleverordening 2006 gemeente Ubbergen, vastgesteld 30 maart 2006
- Controleverordening gemeente Groesbeek, 2e versie, vastgesteld 31 maart 2005

### Artikel 9 Inwerkingtreding

Deze verordening treedt in werking per 01 januari 2015, met dien verstande dat zij van toepassing is op de accountantscontrole van de jaarrekening (en deelverantwoordingen) van het verslagjaar 2015 en later.

### Artikel 10 Citeertitel

Deze verordening kan worden aangehaald als 'Controleverordening Groesbeek 2015 (art. 213 GW)'

Aldus besloten in de openbare vergadering van de raad van de gemeente Groesbeek op 8 januari 2015.
De raadsgriffier, De voorzitter,

J.A.M. van Workum H.W.C.G. keereweer

## Toelichting

**Inleiding op de verordening: de accountantsverklaring**

De accountantsverklaring dient als ondersteuning van de raad bij het uitoefenen van haar controlerende taak. De accountantsverklaring bevat niet alléén een oordeel over het getrouwe beeld, maar een oordeel over het getrouwe beeld en de rechtmatigheid samen. Bovendien moet de opdracht voor de accountantscontrole worden verstrekt door de raad en niet door het college. In paragraaf 1 wordt ingegaan op de verschillende verantwoordelijkheden. Rechtmatigheid als onderdeel van de accountantsverklaring, wordt in paragraaf 2 beschreven. Het Besluit accountantscontrole decentrale overheden stelt minimumeisen aan de accountantscontrole. Het gaat ook in op de mogelijkheid van de raad om deze minimumeisen aan te vullen. In paragraaf 3 worden de minimumeisen besproken en in paragraaf 4 de keuzemogelijkheden die de raad heeft ten aanzien van deze minimumeisen.
In het vijfde lid van artikel 213 is opgenomen dat de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen direct door de controlerend accountant aan de gemeenteraad worden aangeboden. Ook benadrukt artikel 213, dat de raad de accountant aanwijst. Dit kan niet worden gedelegeerd aan het college. Voorts is het de raad die, binnen de wettelijke kaders, bepaalt wat de opdracht aan de accountant is. Dit is nader geregeld in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden. In paragraaf 5 wordt daarom ingegaan op de opdracht aan de accountant.
Paragraaf 1 Verantwoordelijkheden bij rechtmatigheid
Met de Wet dualisering gemeentebestuur wordt de functionele scheiding tussen de raad en het college scherper dan voorheen het geval was. De raad zal zich moeten concentreren op zijn taakstellende en controlerende rollen. Dit betekent dat hij de kaders stelt voor de rechtmatigheid, de relevante wet- en regelgeving en de regelgeving waarvoor de raad een verordende bevoegdheid heeft. De raad stelt ook de kaders voor de accountantscontrole, gebruik makend van de mogelijkheden die artikel 213 GW en het Besluit accountantscontrole daartoe bieden. De raad zal de opdracht aan de accountant moeten verstrekken en kan aanvullende controle-eisen stellen (zie rapporteringstoleranties, paragraaf 3). In dit verband is artikel 213 GW relevant: daarin is bepaald dat de accountant rechtstreeks rapporteert aan de raad.
Het college dient zich te richten op bestuursbevoegdheden. Het is primair verantwoordelijk voor de naleving van relevante wet- en regelgeving en daarmee voor de rechtmatigheid van de besteding en inning van het publieke geld binnen een gemeente. Het is niet zo dat de accountant met zijn controle de rechtmatigheid wel zal 'afdekken'. Wel is het zo dat een goede administratieve organisatie (AO) en de daarin opgenomen maatregelen van interne controle (IC) de kans op onrechtmatigheden aanzienlijk beperkt. Ook hierin zal het college zijn verantwoordelijkheid moeten nemen. Met een adequate AO/IC wordt ook de accountant geholpen om te komen tot zijn oordeel. In het algemeen kunnen in dat geval de aanvullende controlewerkzaamheden van de accountant worden beperken.
De accountant is verantwoordelijk voor de uitvoering van de controle in overeenstemming met de vaktechnische randvoorwaarden. Voor de rechtmatigheid is algemene kennis van de relevante wet- en regelgeving van belang. De accountant zal toetsen of de wet- en regelgeving door de gemeente in acht zijn genomen. De accountantscontrole richt zich op de beoordeling van de opzet, het bestaan en de werking van het systeem van kwaliteitsborging ter uitvoering van de wet- en regelgeving, aangevuld met deelwaarnemingen (steekproeven). Over de interpretatie van wet- en regelgeving zal de accountant overleg moeten voeren met het verantwoordelijke management of met een (juridische) deskundige. De eindverantwoordelijkheid voor het afgeven van een accountantsverklaring blijft bij de accountant liggen. Als er sprake is van onrechtmatigheden met een materiële betekenis, die gevolgen hebben voor de strekking van de accountantsverklaring; of als de accountant stuit op een overschrijding van de rapporteringstoleranties - indien die zijn overeengekomen - moet rapportering plaatsvinden aan de raad, in het rapport van bevindingen bij de accountantsverklaring. Daarbij spelen zowel kwantitatieve als kwalitatieve (i.c. professional judgement-) overwegingen een rol (zie ook verder). Men kan ervoor kiezen dat de accountant, uit hoofde van zijn natuurlijke adviesfunctie, óók een zogenoemde managementletter uitbrengt met meer gedetailleerde bevindingen die niet direct de verklaring raken. Hij kan daaraan aanbevelingen voor verbeteringen toevoegen. Een dergelijke managementletter is uiteraard bestemd voor het management van het gemeentelijk apparaat en het college.

**Paragraaf 2 De accountantsverklaring en rechtmatigheid**

De accountantsverklaring is belangrijk voor de raad, omdat zij een rol speelt bij het oordeel van de raad over de wijze waarop het college het beleid en het daarmee samenhangend financieel beheer heeft uitgevoerd. De accountantsverklaring is vooral belangrijk voor het verlenen van décharge aan het college en voor het eventueel starten van een indemniteitsprocedure. Zie daarvoor ook artikel 198 GW.
*De accountantsverklaring bevat een oordeel over het getrouwe beeld én de rechtmatigheid. Een getrouwe beeldverklaring houdt in dat de uitkomsten van het gevoerde financieel beheer getrouw in de jaarrekening worden weergegeven, waarbij rekening wordt gehouden met het doel waarvoor de verantwoording is opgesteld. De doelstellingen moeten worden afgestemd op de belanghebbenden, in dit geval de gemeenteraad. Een getrouw beeld impliceert dat de jaarrekening geen zodanige fouten en/of onzekerheden bevat dat het oordeel van de gebruiker beïnvloed wordt. Het begrip getrouw beeld komt uit het boek 2 BW titel 9, waar de wettelijke vereisten zijn opgenomen die aan een jaarrekening worden gesteld. Daarbij wordt gerefereerd aan het getrouwe beeld van vermogen en resultaat. In het Besluit*

*begroting en verantwoording provincies en gemeenten is dit begrip gekoppeld aan de financiële positie en de baten en lasten.*

**Accountantsverklaring met oordeel over het getrouwe beeld en rechtmatigheid**

Het oordeel van de accountant zoals dat is verwoord in de goedkeurende accountantsverklaring luidt als volgt: 'Wij zijn van oordeel dat de jaarrekening van gemeente .........(plaatsnaam) getrouw en in overeenstemming met het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten zowel de baten en lasten over ......(jaartal) als de activa en passiva per 31 december ......(jaartal) weergeeft, en dat de in deze jaarrekening opgenomen baten en lasten, alsmede de balansmutaties tot stand zijn gekomen in overeenstemming met de begroting en met van toepassing zijnde wettelijke regelingen waaronder gemeentelijke verordeningen.'

*Wat houdt rechtmatigheid in de accountantsverklaring in?*
Rechtmatigheid in brede zin betekent het voldoen aan de wettelijke kaders en regelgeving. Voor gemeenten zijn dat de wet- en regelgeving van hogere overheden en die van de gemeente zelf. De geldende wet- en regelgeving kan voor een gemeente betrekking hebben op een zeer omvangrijk gebied. Van belang is daarom dat onderscheid wordt gemaakt tussen het juridische begrip rechtmatigheid en het begrip rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole. Dit laatste begrip is beperkter dan het juridische begrip rechtmatigheid en wordt in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden zo goed mogelijk afgebakend. Volledigheidshalve wordt hier nog vermeld dat onrechtmatigheid niet synoniem is met fraude. Bij fraude is altijd sprake van opzet.
Rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole vereist dat de baten en lasten in de jaarrekening en de balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. Aangezien de baten en lasten en de balansmutaties in de jaarrekening een optelsom zijn van diverse financiële beheerhandelingen (zoals het beslissen tot het toekennen van een subsidie, het betalen van rekeningen, het opleggen van een belastingaanslag, etc.) staan deze handelingen centraal bij de toets die de accountant verricht; deze moeten gebeuren volgens de regels die gelden. Een voorbeeld: subsidie mag alleen worden toegekend als er een subsidieregeling is en als de aanvragen voldoen aan de eisen zoals gesteld in deze regeling. Voorts moeten alle uitkomsten van de handelingen in het financieel beheer worden vastgelegd in de administratie; het moet traceerbaar zijn welke subsidies zijn toegekend, wanneer betalingen hebben plaatsgevonden enzovoorts. Verder moeten alle financiële beheerhandelingen niet alleen voldoen aan specifieke regels (bijvoorbeeld de subsidievoorschriften), maar moeten ze ook in overeenstemming zijn met financiële regels, zoals de financiële verordening en de controleverordening van de gemeente. Tevens moet worden voldaan aan de Gemeentewet en het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten, waarin is voorgeschreven aan welke regels de begroting en jaarstukken minimaal dienen te voldoen. Ook dienen de financiële handelingen te passen binnen de door de raad geautoriseerde begroting. In de begroting zijn de maxima voor de lasten per programma vermeld, die de raad heeft vastgesteld. Dit betekent dat de maxima niet mogen worden overschreden zonder aparte autorisatie van de raad. De bedragen moeten op het juiste programma zijn geboekt.
Hierboven zijn al enige voorbeelden gegeven van wet- en regelgeving die relevant is voor de rechtmatigheid. Daaronder vallen ook raadsbesluiten die de raad uit hoofde van zijn kaderstellende rol neemt, mits daar een financieel aspect aan is verbonden; het gaat immers om de rechtmatigheid van posten uit de jaarrekening. Een voorbeeld van 'hogere' relevante regelgeving vormen de Europese aanbestedingsrichtlijnen (EAR) die door de Europese Commissie zijn vastgesteld. Als een decentrale overheid - bijvoorbeeld een gemeente - een aanbesteding doet, dan moet worden nagegaan of de EAR van toepassing zijn. Is dat het geval, dan zal de accountant moeten toetsen of de aanbesteding ook conform de EAR heeft plaatsgevonden. Voor een voorbeeld van werkzaamheden van de accountant bij subsidies en uitkeringen zie hierna het voorbeeld van controlewerkzaamheden van de accountant.
*Rechtmatigheid en handelingen en beslissingen van niet financiële aard*
De vraag wat rechtmatigheid in het kader van de begroting niet inhoudt is ook belangrijk. Kort gezegd komt het erop neer dat handelingen en beslissingen van niet-financiële aard, bijvoorbeeld in relatie tot de arbeidsomstandighedenwet of de privacywetgeving, buiten de reikwijdte van de rechtmatigheidcontrole door de accountant vallen. Dat geldt niet als er indicaties zijn van tekortkomingen die belangrijke financiële risico's opleveren. Van de accountant wordt niet verwacht dat hij handelingen en beslissingen van niet-financiële aard door gegevensgericht onderzoek inhoudelijk toetst, dus door alle onderliggende bescheiden te controleren. Wat hij beoordeelt is het systeem van risicoafweging. De centrale vraag daarbij is of dat systeem zodanig is dat het bestuur in staat is een goede afweging te maken. Met andere woorden: hij hanteert een systeemgerichte benadering voor zijn controle.

**Voorbeeld van controlewerkzaamheden van de accountant**

Van gemeente uitgaande overdrachtsstromen: subsidies en uitkeringen. Bij de beantwoording van de vraag of een subsidie of een uitkering rechtmatig is, zal de accountant de volgende concrete vragen beantwoorden bij het doen van zijn onderzoek naar deze stromen: - Zijn de verplichtingen m.b.t. subsidies en uitkeringen tot stand gekomen binnen de grenzen van de begroting (begrotingscriterium)? - Is voldaan aan de voorwaarden om in aanmerking te komen voor een subsidie of uitkering (voorwaardencriterium)? - Zijn de gegevens door de belanghebbende volledig verstrekt en zijn deze inhoudelijk juist en volledig (M(isbruik) en O(neigenlijk gebruik)-criterium)? - Is gelet op de bepalingen van de regelgeving het bedrag van de verplichting juist vastgesteld (calculatiecriterium)? - Is gelet op de bepalingen van de regelgeving het tijdstip van betaling juist vastgesteld en is de verplichting op het juiste tijdstip verantwoord (valuteringcriterium)? - Is gelet op de bepalingen van de regelgeving de verplichting

aan de juiste persoon/instantie geadresseerd (adresseringscriterium)? Aan de feitelijke uitgave wordt de eis gesteld dat de uitgave is geschied overeenkomstig de daaraan ten grondslag liggende verplichting, d.w.z. voor het juiste bedrag, aan de rechthebbende persoon of instantie en op het juiste tijdstip (conformiteitcriterium)?

*Het dynamische karakter van rechtmatigheid*

De controle op rechtmatigheid door de accountant is niet altijd zo eenduidig als ze lijkt. In bepaalde situaties kan sprake zijn van een grijs gebied. Dit komt vooral voor bij nieuwe regelgeving, zoals de richtlijnen voor Europese aanbesteding. De introductie van dergelijke richtlijnen brengt een proces op gang waarin het begrip rechtmatigheid in de praktijk steeds meer wordt uitgewerkt. Het is nog niet duidelijk wanneer het overschrijden van voorgeschreven termijnen moet worden beschouwd als onrechtmatig. Geldt een 'fout' in de procedure, zonder dat daar financiële gevolgen aan verbonden zijn, als een onrechtmatigheid, en zo ja in welke mate? Het begrip 'rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole' heeft een duidelijke onveranderlijke kern, maar de randen kunnen in beweging zijn.

*Begrotingsrechtmatigheid*

Met het Besluit begroting en verantwoording wordt geautoriseerd op programmaniveau. Omdat het om grote bedragen gaat, is de in het verleden ontstane praktijk, dat de overschrijdingen niet expliciet voor 31 december in een begrotingswijzing aan de raad werden voorgelegd, niet meer wenselijk. Alle overschrijdingen dienen voor 31 december aan de raad te zijn voorgelegd. Mocht dit niet zijn gelukt, en is er feitelijk sprake van begrotingsonrechtmatigheid, dan kunnen bij de jaarrekening deze bedragen alsnog worden geautoriseerd. De raad dient hier dan wel expliciet op gewezen te worden. Afhankelijk van de situatie kan de accountant dan alsnog een goedkeurende verklaring geven, waarbij hij de aantekening maakt dat hij zijn verklaring afgeeft met inachtneming van de voorgenomen goedkeuring van de raad voor deze begrotingswijzigingen. Als de raad instemt met deze begrotingsoverschrijdingen en de jaarrekening vaststelt, kan de accountant de definitieve accountantsverklaring afgeven. Het ligt in de rede dat de raad daarover bij het verlenen van de opdracht met de accountant afspraken maakt. Dit is van belang voor o.a. de indemniteitsprocedure. Het is van belang hier te benadrukken dat het bij de indemniteitsprocedure veelal NIET gaat om begrotingsonrechtmatigheid, maar om andere vormen van onrechtmatigheid.

Paragraaf 3 Minimumeisen accountantscontrole

Een accountant controleert niet ieder bonnetje of iedere financiële handeling die binnen een gemeente wordt verricht. Dit is theoretisch wel mogelijk, maar de kosten van de accountantscontrole zouden dan buitensporig oplopen. Daarom is de controle gericht op het ontdekken van belangrijke fouten. De accountant maakt hiervoor bij zijn controle onder meer gebruik van toleranties, risicoanalyse en statistische berekeningen. Daarmee wordt de kans beperkt dat de jaarrekening de gebruiker, i.c. de raad, op het verkeerde been zet en blijven tevens de controlewerkzaamheden betaalbaar. In het besluit accountantscontrole decentrale overheden zijn de minimumeisen aan de accountantscontrole gegeven. Welke deze minimumeisen zijn, wordt hieronder behandeld. In paragraaf 4 komen de mogelijkheden van de raad aan de orde om deze minimumeisen scherper te stellen.

In de accountantscontrole bestaan twee gangbare begrippen die de marge voor controle en rapportering aangeven: de goedkeuringstolerantie en de rapporteringstolerantie. Deze toleranties gelden zowel voor het getrouwe beeld als voor de rechtmatigheid.

*Goedkeuringstolerantie*

Niet iedere fout of onzekerheid zal leiden tot een niet-goedkeurende accountantsverklaring, alleen al omdat de accountant niet iedere afzonderlijke financiële transactie controleert. Omdat de accountant niet alles controleert moet hij bepaalde fouten- en onzekerheidsmarge hanteren. Deze marge wordt de goedkeuringstolerantie genoemd.

**Definitie goedkeuringstolerantie**

De goedkeuringstolerantie is het bedrag dat de som van fouten in de jaarrekening of onzekerheden in de controle aangeeft, die in een jaarrekening maximaal mogen voorkomen, zonder dat de bruikbaarheid van de jaarrekening voor de oordeelsvorming door de gebruikers wordt beïnvloed.

Voor de goedkeuringstolerantie wordt onderscheid gemaakt tussen fouten en onzekerheden. Een fout in de jaarrekening kan bijvoorbeeld ontstaan doordat jaarrekeningposten onvolledig zijn opgenomen (bijvoorbeeld het achterwege laten van een voorziening voor groot onderhoud aan het gemeentehuis) of dat de toelichting niet toereikend is (vanwege strijdigheid met het Besluit begroting en verantwoording gemeenten), of dat de waarderingsgrondslag onjuist is (vanwege strijdigheid met het Besluit begroting en verantwoording gemeenten). Een onzekerheid in de controle kan bijvoorbeeld ontstaan door gebreken in de interne controle, waardoor het achteraf niet meer vast te stellen is of bijvoorbeeld een bepaalde uitgave rechtmatig heeft plaatsgevonden of bepaalde baten volledig zijn verantwoord.

De goedkeuringstolerantie wordt berekend als een percentage van de totale lasten van de gemeente. Dus als de totale lasten € 1.000.000 zijn en de hieronder (soorten accountantsverklaring) genoemde percentages worden gebruikt dan mogen voor een goedkeurende verklaring de fouten maximaal € 10.000 bedragen en de onzekerheden maximaal € 30.000.

Soorten accountantsverklaring

| | goedkeurend | met beperking | Oordeel-onthouding | afkeurend |
|---|---|---|---|---|
| Fouten in de jaarrekening (% van lasten) | ≤ 1 % | > 1 % < 3 % | - | ≥ 3% |
| Onzekerheden in de controle (% van lasten) | ≤ 3 % | > 3 % < 10 % | ≥ 10 % | - |

NB. Naast deze kwantitatieve benadering zal de accountant ook altijd nog een kwalitatieve beoordeling hanteren, het zogenoemde professional judgement speelt ook nog mee.

NB. De weging van fouten en onzekerheden maakt ook onderdeel uit van het professional judgement.

De goedkeuringstoleranties spelen een belangrijke rol bij het verkrijgen van een goedkeurende accountantsverklaring. Als de goedkeuringstoleranties niet worden overschreden, wordt in beginsel een goedkeurende accountantsverklaring afgegeven. Als één of beide goedkeuringstolerantie(s) wordt (-en) overschreden, zal de accountant geen goedkeurende accountantsverklaring verstrekken.

**Voorbeeld goedkeuringstolerantie**

Als de accountant op basis van statische berekeningen een steekproef uitvoert naar de toekenning van subsidies en constateert dat bij de toekenning een bepaald percentage niet volgens de regels heeft plaatsgevonden zal hij deze 'fout' extrapoleren voor de gehele massa van toegekende subsidies. Op basis hiervan wordt een schatting gemaakt van de mogelijke fout in de jaarrekening. Deze fout wordt meegenomen bij het bepalen of de goedkeuringstoleranties worden overschreden.

Indien een niet-goedkeurende accountantsverklaring wordt gegeven zijn er drie mogelijkheden: een verklaring met beperking, een verklaring van oordeelonthouding en een afkeurende verklaring. Het soort accountantsverklaring is afhankelijk van de fouten in de jaarrekening en onzekerheden in de controle. De percentages in bovengenoemde box zijn voorgeschreven in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden.

*Rapporteringstolerantie*

In de Gemeentewet staat dat de accountant behalve de accountantsverklaring ook een verslag van bevindingen opstelt. In dit verslag moet de accountant onder meer fouten in de jaarrekening en onzekerheden in de controle opnemen die geen invloed hebben op de strekking van de accountantsverklaring, maar die wel van zodanig belang zijn dat deze aan de raad moeten worden gerapporteerd.

**Definitie rapporteringstolerantie**

De rapporteringstolerantie(s) is een bedrag dat gelijk is aan of lager is dan de bedragen voortvloeiend uit de goedkeuringstolerantie. Bij overschrijding van dit bedrag vindt rapportering plaats in het verslag van bevindingen.

Indien de raad in de opdrachtverstrekking aan de accountant géén nadere rapporteringstolerantie(s) voorschrijft dan zijn de rapporteringstolerantie(s) gelijk aan de bedragen die voortvloeien uit de goedkeuringstolerantie.

Paragraaf 4 Keuzemogelijkheden van de raad

De minimumeisen die aan de accountantsverklaring worden gesteld, hebben te maken met de goedkeuringstoleranties en de rapporteringstoleranties. De keuzemogelijkheden van de raad hebben dan ook betrekking op deze twee toleranties.

*Goedkeuringstolerantie*

De bovengrenzen van de goedkeuringstoleranties zijn 1% voor de fouten in de jaarrekening en 3% voor onzekerheden in de controle. De raad kan deze percentages echter aanscherpen, dat wil zeggen op een lager percentage dan 1 of 3% vaststellen (zie hieronder voorbeeld keuze raad).

**Voorbeeld keuze raad**

Voor de fouten in de jaarrekening is een goedkeuringstolerantie van 1% van de totale lasten van de gemeente geregeld in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden. Als de totale lasten van de gemeente € 100 miljoen bedragen dan is de maximale fout in de jaarrekening € 1 miljoen. Als de raad dit een te hoge marge vindt, dan kan het percentage bijvoorbeeld worden verlaagd naar 0,9%. De maximale fout is dan € 900.000. De accountant zal dan meer werkzaamheden verrichten om aan deze eis te voldoen.

De goedkeuringstolerantie kan alleen voor de gehele jaarrekening gelden, er kunnen geen verschillende goedkeuringstoleranties voor onderdelen worden gehanteerd. Wel kan - indien voor bepaalde onderdelen van de gemeente een afzonderlijke verantwoording (deelverantwoording) wordt opgesteld - een strengere goedkeuringstolerantie voor de deelverantwoording worden geëist.

*Rapporteringstolerantie*

De raad heeft als opdrachtgever de mogelijkheid om voor delen van de jaarrekening met de accountant lagere rapporteringstoleranties overeen te komen. Politiek gevoelige artikelen (declaraties van bestuurders, aanbestedingen) of risicovolle projecten van de gemeente (in het kader van PPS bijvoorbeeld) komen daarvoor bijvoorbeeld in aanmerking.

Zoals gezegd zijn de rapporteringstoleranties bepalend voor het opnemen van bevindingen in het verslag van bevindingen door de accountant. De raad kan hogere eisen aan de rapporteringstoleranties stellen, dus strengere normen stellen. Daarmee bepaalt de raad dat over bepaalde onderwerpen eerder elementen van onrechtmatigheden in het verslag van bevindingen worden opgenomen, zonder dat die

onderwerpen direct leiden tot een niet-goedkeurende verklaring (redenen van een niet-goedkeurende verklaring moeten in ieder geval worden opgenomen in het verslag van bevindingen).

**Voorbeeld rapporteringstolerantie**

De raad wil weten of de declaraties van collegeleden rechtmatig zijn. De raad wenst een rapportering op het moment dat er sprake is van een onrechtmatigheid per collegelid van meer dan € 500. Hoewel op grond van de goedkeuringstoleranties de declaraties nauwelijks controle behoeven, zal de accountant op grond van een lager overeengekomen rapporteringstolerantie de declaraties intensiever controleren.

Als de raad niet zelf bepaalt welke bedragen voor de rapporteringstoleranties gehanteerd moeten worden, dan zijn de bedragen van de rapporteringstoleranties gelijk aan de bedragen die voortvloeien uit de goedkeuringstoleranties. Een aanvullende opdrachtverlening aan de accountant is dan niet nodig.
Het is, zeker in een duaal stelsel, essentieel dat de raad een afweging maakt over de rapporteringstoleranties van bepaalde programma's of delen van de organisatie. Immers, de raad heeft de verantwoordelijkheid om de activiteiten binnen de gemeente en de jaarrekening van de gemeente te analyseren en afwegingen te maken over de gewenste (specifieke) informatie die van de accountant wordt verlangd. Daarbij moet worden opgemerkt dat een afgesproken lagere rapporteringstolerantie (feitelijk een strengere norm) in het algemeen meer controle-inspanningen vergt en daarmee kan leiden tot hogere controlekosten.
Paragraaf 5 De opdracht aan de accountant
Als de raad kiest voor (een) afwijkende goedkeuringstolerantie(s) of voor specifieke rapporteringstoleranties, is het belangrijk dat dit expliciet en gemotiveerd zichtbaar in de opdracht aan de accountant staat.
In de opdracht aan de accountant moet de raad dan ook aandacht schenken aan de goedkeuringstoleranties en de bedragen voor rapportering in het verslag van bevindingen van de accountant. In principe is het mogelijk - en verdient het zelfs de voorkeur - dat de raad ieder jaar overweegt of hij de opdracht aan de accountant wil wijzigen. Dit hoeft geen bijzonder tijdrovende zaak te zijn. Het kan bijvoorbeeld voldoende zijn te kijken of er onderdelen zijn waarvan het wenselijk is dat die extra gecontroleerd worden en waar vervolgens over wordt gerapporteerd in het verslag van bevindingen.
De opdracht aan de accountant staat los van de regels in de controleverordening. De opdracht is namelijk een privaatrechtelijke overeenkomst. De verordening artikel 213 behelst publiek recht en bevat regels, die de raad stelt voor het college. In de verordening artikel 213 kan de raad regels neerleggen voor de verplichtingen die het college heeft jegens de accountant tijdens de accountantscontrole en over de verplichtingen die het college heeft jegens de raad inzake de accountantscontrole. Daarnaast kan de raad in de verordening gedragsregels voor zichzelf opnemen, zodat de verordening zekerheid voor het college schept over datgene wat het van de raad mag verwachten.
De overeenkomst met de accountant wordt in de meeste gemeenten voor meerdere jaren aangegaan. Meestal wordt de dienst aanbesteed. Prijsbepalende factoren bij de aanbesteding zijn onder andere de goedkeuringstoleranties en rapporteringstoleranties. Deze zullen in het programma van eisen bij de aanbesteding moeten worden vastgelegd. Hoewel de aanwijzing van de accountant door de raad dient te geschieden, zullen de werkzaamheden voor de aanbesteding worden verricht door de medewerkers van de gemeente. De controleverordening zal dan ook regels voor de aanbesteding moeten bevatten. Gewaarborgd moet worden dat de raad de goedkeuringstoleranties en rapporteringstoleranties voor het programma van eisen vaststelt. Bij een Europese aanbesteding moet worden geregeld dat de raad de selectiecriteria voor de keuze van de accountant vaststelt.
Het ligt voor de hand dat de raadsgriffier een coördinerende rol zal hebben bij de aanbesteding van de accountantscontrole, vooral als de raad kiest voor specifieke rapporteringstoleranties.
Zoals gezegd kan de raad ook de accountant verzoeken om een managementletter met bevindingen en aanbevelingen, ongeacht de strekking van de accountantsverklaring. De accountant kan hierin voorzien uit hoofde van zijn natuurlijke adviesfunctie. Hiermee worden advies en aanbevelingen bedoeld die direct voortkomen uit zijn controlewerkzaamheden. Die staan geheel los van aparte specifieke adviesopdrachten. Een verzoek om een management letter mag dan ook niet leiden tot een (aanzienlijke) prijsverhoging van de controleopdracht. Een managementletter is in beginsel bedoeld voor de gecontroleerde, dus het College. De raad kan daaraan op grond van zijn controlerende rol ook behoefte hebben. De controleverordening zal over een eventuele managementletter regels moeten bevatten; een en ander zal bij het verstrekken van de opdracht aan de accountant expliciet moeten worden overeengekomen.

**Artikelsgewijze toelichting Modelverordening 213 Gemeentewet Artikel 2. Opdrachtverlening accountantscontrole**

Na afloop van ieder begrotingsjaar moet het college verantwoording afleggen aan de raad over het gevoerde bestuur door overlegging van de jaarrekening en het jaarverslag (artikel 197, lid 1 Gemeentewet). Voor het overleggen van deze stukken aan de raad moeten de jaarrekening door een bevoegd accountant zijn gecontroleerd (artikel 197, lid 2 Gemeentewet). De accountant controleert de jaarrekening in opdracht van de raad. Het is dan ook de raad, die de accountant aanwijst (artikel 213, lid 2 Gemeentewet). De raad is echter niet het bestuursorgaan, dat de overeenkomst met de accountant

ondertekent. Het is de burgemeester, die de overeenkomst voor de accountantscontrole met de accountant moet sluiten. De burgemeester vertegenwoordigt de gemeente in en buiten rechte, luidt het eerste lid van artikel 171 Gemeentewet.
Een bevoegd accountant voor de controle van de gemeentelijke jaarrekening is een registeraccountant, een accountant-administratieconsulent met een aantekening in het inschrijvingsregister als bedoeld in het derde lid van artikel 36 Wet op de Accountant-Administratieconsulenten of een organisatie waarin voor de accountantscontrole bevoegde accountants samenwerken. Het zevende lid van artikel 213 Gemeentewet zegt, dat de bevoegde accountant in gemeentelijke dienst kan worden aangesteld. Wel dient dan de benoeming, schorsing en het ontslag van de accountant door de raad te geschieden.

**Artikel 2** van de verordening regelt de opdrachtverlening van de accountantscontrole van de gemeentelijke jaarrekening. Het eerste lid legt de periode van de verbintenis met de accountant voor de controle van de jaarrekening vast. Het tweede lid regelt dat het college verantwoordelijk is voor de uitvoering van de aanbesteding van de accountantscontrole van de jaarrekening. De periode van de verbintenis met de accountant uit het eerste lid impliceert niet dat daarna van accountant wordt gewisseld. De accountant maakt bij de nieuwe aanbesteding wederom kans op de opdracht. Een raad die per periode wil wisselen van controlerend accountant zal hierbij met de aanbesteding rekening moeten houden, door de controlerend accountant van de afgelopen periode uit te sluiten.
Voor de accountantscontrole geldt het Besluit accountantscontrole decentrale overheden dat krachtens het zesde lid van artikel 213 Gemeentewet door de minister is vastgesteld. Het Besluit accountantscontrole decentrale overheden bevat onder andere regels voor de omvangsbasis en goedkeuringstoleranties voor de accountantsverklaring en de rapporteringstoleranties voor het verslag van bevindingen.
Voor de begrippen goedkeuringstolerantie en rapporteringstolerantie en de mogelijkheden die de raad daarmee heeft wordt hier verwezen naar het onderdeelAlgemene toelichting in deze verordening. In het derde lid van artikel 2 wordt invulling gegeven aan het gebruik van de mogelijkheden van de raad met betrekking tot de nadere bepaling van de toleranties. Ze moeten al bij de aanbesteding van de accountantscontrole worden bepaald en zodoende worden opgenomen in het programma van eisen. Een aanscherping van de eisen door de raad zal in veel gevallen leiden tot een hogere prijsstelling door de accountant(s). Daarnaast zijn onder dit lid aanvullende zaken opgenomen over eisen die de raad kan stellen aan de werkzaamheden van de accountant, zoals aanvullende inrichtingseisen voor het verslag van bevindingen en aanvullende extra rapportages en controles.
Mogelijk zal de raad de onderdelen van de jaarrekening, de onderdelen van deelverantwoordingen en gemeentelijke organisatieonderdelen jaar op jaar willen vaststellen. Dit daar de raad dan rekening kan houden met gewijzigde politieke omstandigheden. Hierin voorziet het vierde lid van artikel 2. Het is raadzaam om ook hierover bepalingen in het programma van eisen bij de aanbesteding en opdrachtverlening op te nemen.
Bij veel grote gemeenten zal het bedrag dat is gemoeid met de accountantscontrole van de jaarrekening zo hoog zijn, dat de accountantscontrole Europees moet worden aanbesteed. Dit hangt natuurlijk ook af van de contractduur, die met de accountant wordt aangegaan. Bij een langere contractduur zal de prijs van het contract eveneens hoger zijn. Bij Europese aanbesteding zijn het de selectiecriteria en de bijbehorende wegingsfactoren, die uiteindelijk de selectie van de accountant voor de controle van jaarrekening bepalen. De raad is het bestuursorgaan, dat de accountant aanwijst en dat dus de selectiecriteria en de bijbehorende wegingsfactoren moet vaststellen. Dit wordt geregeld in het vijfde lid van artikel 2.
In het laatste lid van dit artikel wordt het college de bevoegdheid gegeven om het contract met de accountant met maximaal 1 jaar te verlengen. Het college zal dit beargumenteerd doen.

**Artikel 3. Informatieverstrekking door college**
In de gedualiseerde verhoudingen is het college verantwoordelijk voor de samenstelling van de jaarrekening en het jaarverslag. Ten opzichte van de raad is het college ook verantwoordelijk voor de samenstelling van eventuele door de raad geëiste deelverantwoordingen. Artikel 3 van de verordening regelt de verplichtingen van het college voor de verstrekking van de achterliggende informatie aan de accountant.
Voor de controle van de jaarrekening doet de accountant onderzoek naar de achterliggende bescheiden. Het tweede lid draagt aan het college op deze achterliggende bescheiden goed toegankelijk ter inzage aan de accountant beschikbaar te stellen.
Het derde lid is een optioneel lid. Het verplicht het college een verklaring af te geven aan de accountant, waarin het college verklaart geen informatie die van belang is voor de beoordeling van de jaarrekening, te hebben achtergehouden. De verklaring wordt ook wel een LOR (Letter Of Representation) genoemd. Hoewel het een algemeen gebruik is, is het geen wettelijke verplichting, dat het college een dergelijke verklaring verstrekt.
In het vierde lid wordt een uiterlijke datum aan het college gesteld voor de overlegging van de gecontroleerde jaarrekening aan de raad. De jaarrekening moet namelijk binnen twee weken na vaststelling, maar in elk geval voor 15 juli worden toegezonden aan gedeputeerde staten (artikel 200 Gemeentewet). Voor deze datum, 1 juli, moet de jaarrekening door de raad zijn behandelt en moet een

eventuele erop volgende indemniteitsprocedure (artikel 198 Gemeentewet) zijn doorlopen en de jaarrekening wel of niet zijn vastgesteld.
De accountant verzendt de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen rechtstreeks aan de raad. Het tweede lid van artikel 197 Gemeentewet bepaalt echter, dat het college bij de overlegging van de jaarrekening en het jaarverslag aan de raad daarbij moet toevoegen de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen.
Het vijfde lid van het artikel gebiedt het college alle informatie die van invloed is op het beeld van de jaarrekening en pas na de afgifte van de accountantsverklaring, maar voor de vaststelling van de jaarrekening door de raad aan het college bekend is geworden, terstond te melden aan de raad en de accountant. Het sluit verrassingen tijdens de raadsbehandeling uit.

**Artikel 4. Uitvoering controle**
Artikel 4 van de verordening regelt de bevoegdheidsverdeling tussen de accountant en het college ten aanzien van de inrichting van de accountantscontrole. De accountant is leidend ten aanzien van de inrichting van de accountantscontrole. Hij mag zelfs onaangekondigd controles uitvoeren. Het college is hierin volgend. Wel moet er ter bevordering van een soepele accountantscontrole periodiek overleg worden gevoerd tussen de accountant en de verschillende vertegenwoordigers van de gemeente. Ook is uitwisseling van informatie gewenst over specifieke aandachtsgebieden bij de accountantscontrole.

**Artikel 5. Toegang tot informatie**
In het vorige artikel hebben we gezien dat de accountant leidend is voor wat betreft de inrichting van de accountantscontrole. Om een goede controle uit te voeren moet hij echter ook onbelemmerd onderzoek kunnen doen. Artikel 5 van de verordening kent de bevoegdheid om onbelemmerd onderzoek te doen toe aan de accountant. Dit natuurlijk met in achtneming van de afspraken met de raad, zoals neergelegd in het programma van eisen bij de aanbesteding. Het artikel legt aan het college de plicht op om er voor te zorgen, dat de accountant een onbelemmerde toegang heeft tot alle burelen van de gemeente en de ambtenaren van de gemeente volledig meewerken aan de accountantscontrole.

**Artikel 6. Overige controles en opdrachten**
Naast de controle van de jaarrekening zijn er meer werkzaamheden binnen de gemeente die de inzet van een accountant (kunnen) vereisen. Zo eisen ministeries voor de verantwoording over de uitvoering van de medebewindstaken door gemeenten (specifieke uitkeringen) vaak een aparte accountantsverklaring. De aanwijzing van de accountant voor onder andere dit soort accountantscontroles is een bevoegdheid van het college. Ook kan het college besluiten om advieswerkzaamheden uit te besteden aan de door de raad benoemde accountant. Het betreft hier vanzelfsprekend advieswerkzaamheden die samenhangen met de natuurlijke adviesfunctie van de accountant die de onafhankelijkheid van de accountant niet in gevaar brengen.
Het eerste lid van artikel 6 van de verordening regelt hoe het college moet omgaan met de uitbesteding van "advieswerkzaamheden" zoals de verbetering van de administratieve organisatie, aan de door de raad benoemde accountant. Door deze werkzaamheden te gunnen aan de door de raad benoemde accountant kan de onafhankelijkheid en daarmee de integriteit van de accountant ten aanzien van zijn controlewerkzaamheden voor de raad in het geding komen. Op de loer liggende belangenverstrengeling tussen college en accountant kan mogelijk een weerslag hebben op de kwaliteit van de controle van de jaarrekening. Hetzelfde geldt voor die gevallen waarbij de accountant bij de accountantscontrole zijn eigen werk moet controleren. Het lid bepaalt, dat het college voor advieswerkzaamheden, zoals bijvoorbeeld op het gebied van de bestuurlijke informatieverzorging of de rechtmatigheid, de door de raad benoemde accountant kan inschakelen. Indien het college dit voornemen heeft, dient hij de raad hier vooraf over te informeren. Dit biedt de raad de mogelijkheid om over de desbetreffende uitbesteding van werkzaamheden zijn oordeel te vormen en zijn bedenkingen aan het college kenbaar te maken. De regels op het gebied van dit soort advieswerke zijn aangescherpt.
Het tweede en het derde lid regelen, dat het college voor de overige controlewerkzaamheden in het algemeen de door de raad benoemde accountant inschakelt. Het college mag hiervan afwijken indien dit in het belang van de gemeente is. De accountant die de jaarrekening controleert, is vaak beter bekend met de gemeentelijke administraties. Daarbij kunnen controles van de jaarrekening en controles van medebewindstaken tegelijkertijd door één accountant worden uitgevoerd (single audit). Dit levert een aanzienlijke besparing op. In bepaalde gevallen is inschakeling van een andere accountant raadzaam en soms zelfs onoverkomelijk. De reden hiervoor kan van prijstechnische aard zijn, maar ook van bijvoorbeeld organisatorische aard (zo kunnen de controlewerkzaamheden gemeenschappelijke activiteiten met een andere gemeente betreffen en de accountantscontrole hiervan door de accountant van de andere gemeente worden uitgevoerd). De verordening regelt dat het college in deze gevallen vrij is in de keuze van de accountant.

**Artikel 7. Rapportering**
Het derde en vierde lid van artikel 213 Gemeentewet regelt de rapportering en de inhoud daarvan van de accountant aan de raad en het college. Aanvullend daarop kan de raad in zijn programma van eisen bij de aanbesteding aanvullende inhoudelijke eisen stellen, maar ook aanvullende rapporteringen van

de accountant verlangen (artikel 2, lid 3, letters c & e van deze verordening). Artikel 7 regelt aanvullende zaken aangaande de rapportering op grond van de door de accountant uitgevoerde controles. Zaken die dan natuurlijk wel in het programma van eisen bij de aanbesteding moeten worden geregeld. Naast de uiteindelijke eindcontrole van de jaarrekening verricht de accountant meestal meerdere controles. Dit kunnen, door de raad in het programma van eisen van de aanbesteding, opgenomen tussentijdse controles (interim-controles) zijn. Het eerste lid van artikel 7 regelt, dat het college in elk geval bij geconstateerde afwijkingen door de accountant die leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende verklaring bij de jaarrekening, een afschrift krijgt van de schriftelijke mededeling hierover aan de raad. Dit opdat het college (in overleg met de raad en de accountant) mogelijk nog tijdig maatregelen tot herstel kan treffen. Het tweede lid van artikel 7 regelt, dat het management een rapportage krijgt van de door de accountant uitgevoerde (deel)controles. In deze rapportage worden kleine afwijkingen en tekortkomingen die niet leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende verklaring en niet van bestuurlijk belang zijn, aan het management meegedeeld. Het gaat hierbij om bijvoorbeeld opmerkingen over (kleine) rubriceringfouten en (kleine) onvolkomenheden in de administratieve organisatie, welke eenvoudig in onderling overleg met het management van de gemeente kunnen worden opgelost. Het management kan op grond van de rapportage actie ondernemen voor herstel van de afwijkingen en onvolkomenheden.
Voorts is in het artikel een lid opgenomen voor de procedure van hoor en wederhoor. De constateringen in het verslag van bevindingen worden voorafgaand aan verzending van de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen aan de raad door de accountant besproken met het college. Het geeft het college de mogelijkheid kanttekeningen te plaatsen bij de constateringen in het (concept-)verslag van bevindingen.
Tot slot in het vierde lid van dit artikel opgenomen, dat de accountant zijn verslag van bevindingen aan de raad mondeling toelicht.

**Artikel 8.** Intrekking/vervallen oude verordening De verordeningen van de voormalige gemeentes Millingen aan de Rijn, Ubbergen en Groesbeek worden met het vaststellen van deze verordening, per datum van inwerkingtreding, vervallen verklaard. Artikel 9. Inwerkingtreding
Deze verordening treedt in de plaats van de vorige op grond van artikel 213 Gemeentewet opgestelde verordening (afzonderlijke gemeentes). De verordening is voor het eerst op verslagjaar 2015 van toepassing. De oude verordeningen blijven dus nog van kracht op de jaarrekening van 2014 van de afzonderlijke gemeentes.

**Artikel 10. Citeertitel**
In dit artikel wordt de naam gegeven waarmee in gemeentelijke stukken naar deze verordening kan worden verwezen.

Vaststelling
De ondertekening van uitgaande stukken van de raad door de burgemeester is in het duale bestel gehandhaafd (artikel 75, lid 1 Gemeentewet). Door de komst van de griffier zijn de taken van de gemeentesecretaris gewijzigd. De secretaris hoeft niet meer aanwezig te zijn bij de vergaderingen van de raad. Deze taak wordt overgenomen door de griffier (artikel 107b Gemeentewet). Door deze wijziging is het niet meer de secretaris, die alle uitgaande stukken van de raad mede ondertekent. De griffier moet de uitgaande stukken van de raadsvergaderingen medeondertekenen (artikel 107c Gemeentewet).